



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº.: 13005.000092/93-93
Recurso nº.: 108.740 e *EX OFFICIO*
Matéria : IRPJ - EXS: 1991 E 1992
Recorrente : DRF em PORTO ALEGRE - RS e D.B.I. - TABACOS LTDA.
(SUCESSORA DE DOBRA TABACOS LTDA.)
Recorrida : DRF em PORTO ALEGRE - RS
Sessão de : 14 de outubro de 1997
Acórdão nº.: 103-18.937 *RP1003-D-177*

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - RECURSO *EX OFFICIO* -
Revelando-se acertada a decisão *a quo*, na parte em que excluiu da
tributação determinadas verbas, nega-se provimento ao recurso *ex officio*.

IRPJ - POSTERGAÇÃO DO IMPOSTO - A inobservância do regime de
competência quanto ao reconhecimento de receita de aluguéis,
conquanto caracterize irregularidade contábil, não justifica lançamento
complementar do imposto, uma vez comprovado nos autos que as
receitas omitidas no exercício social anterior foram integralmente
apropriadas no exercício social seguinte, devidamente atualizadas
monetariamente e reconhecidos, também, os respectivos encargos
moratórios, face a ausência de prejuízo ao fisco.

IRPJ - DEPRECIÇÃO - DEDUTIBILIDADE - Os encargos a título de
depreciação somente são dedutíveis se, comprovadamente, os
correspondentes bens estivessem em operação, contribuindo assim, para
a obtenção das receitas do período-base.

IRPJ - PROVISÕES - DEDUTIBILIDADE - Para efeitos fiscais, as
provisões dedutíveis são aquelas expressamente autorizadas pela
legislação tributária. Comprovado que os encargos apropriados em conta
intitulada de "Provisão...", na verdade correspondem a gastos incorridos
no período-base, revela-se improcedente a glosa fiscal.

IRPJ - COMISSÕES SOBRE EXPORTAÇÕES - DEDUTIBILIDADE -
Deve ser reconhecida a dedutibilidade das comissões quando não restem
dúvidas acerca do seu pagamento e da efetiva exportação dos produtos e
quando não resulte provado a capacidade da exportadora em promover
suas próprias vendas no exterior.

IRPJ - ENCARGOS DE CORREÇÃO MONETÁRIA DAS QUOTAS DE
DEPRECIÇÃO COMPLEMENTAR - DIFERENÇA IPC x BTNF - A
dedutibilidade de quotas de depreciação e respectiva correção monetária
é disciplinada pela legislação vigente na data em que apropriados os
encargos. A Lei nº. 8.200/91 limitou sua dedutibilidade determinando que
parcelas de depreciações dos bens, referente à atualização dos seus
custos pela aplicação da diferença de correção monetária IPC x BTNF,
não seriam dedutíveis no período-base encerrado em 1991.

M



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13005.000092/93-93
Acórdão nº : 103-18.937

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - AGRAVAMENTO OU INOVAÇÃO DO LANÇAMENTO - AUTO DE INFRAÇÃO COMPLEMENTAR - Após o advento da Lei nº. 8.748, de 09/12/93, que aperfeiçoou as normas processuais contidas no Decreto nº. 70.235/72, o agravamento ou inovação do lançamento, efetuado pela autoridade julgadora *a quo* deverá ser formalizado mediante a lavratura de auto de infração complementar.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - DECORRÊNCIA - A exigência da contribuição é ajustada em função do decidido em relação ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, quando ambas as exigências, ditas principal e decorrente, têm a instruí-las suporte fático comum.

MULTA DE LANÇAMENTO EX OFFICIO - A lei nova aplica-se a ato ou fato pretérito, em se tratando de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.

Negado provimento ao recurso *ex officio*.

Recurso voluntário provido parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso *ex officio* interposto pelo DELEGADO DA RECEITA FEDERAL em PORTO ALEGRE - RS e de recurso voluntário interposto por DBI - TABACOS LTDA. (SUCESSORA DE DOBRA TABACOS LTDA.).

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso *ex officio* e, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso voluntário, para: 1) IRPJ - excluir da tributação as importâncias de Cr\$ 314.437.550,95 (Cr\$ 238.084.000,00 + Cr\$ 51.782.363,95 + Cr\$ 24.571.187,00) e de Cr\$ 258.277.780,35 (Cr\$ 202.564.491,39 + Cr\$ 55.713.288,96), nos exercícios financeiros de 1991 e de 1992, respectivamente, bem como excluir a exigência a título de postergação do imposto, correspondente ao item





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13005.000092/93-93
Acórdão nº : 103-18.937

"despesas de entressafra e de assistência agrícola", vencidos , nesta parte, os Conselheiros Edson Vianna de Brito e Sandra Maria Dias Nunes, que proviam a maior para admitir a dedutibilidade dos "encargos de correção monetária das quotas de depreciação complementar" (IPC x BTNF) e o Conselheiro Vítor Luís de Salles Freire que negou provimento em relação ao item "comissões s/ exportações"; 2) Contribuição Social - ajustar a exigência em função do decidido em relação ao IRPJ e excluir o valor da contribuição da sua própria base de cálculo; 3) Multa de lançamento *ex officio* - reduzir de 100% (cem por cento) para 75% (setenta e cinco por cento), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. A contribuinte foi defendida pelo Dr. David Roberto Ressia S. da Silva, inscrição OAB/SP nº. 126.336.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE E RELATOR

FORMALIZADO EM: 17 NOV 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: VILSON BIADOLA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, EDSON VIANNA DE BRITO, SANDRA MARIA DIAS NUNES, RAQUEL ELITA ALVES PRETO VILLA REAL, MÁRCIA MARIA LÓRIA MEIRA e VÍCTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13005.000092/93-93
Acórdão nº : 103-18.937
Recurso nº : 108.740 e *EX OFFICIO*
Recorrentes : DRF em PORTO ALEGRE - RS e D.B.I. - TABACOS LTDA. (SUCES-
SORA DE DOBRA TABACOS LTDA.)

RELATÓRIO

Trata o presente processo de exigências tributárias referentes ao Imposto Sobre a Renda das Pessoas Jurídicas e exigência reflexa da Contribuição Social Sobre o Lucro, porque constatada pela fiscalização as irregularidades a seguir descritas:

- a) Receita de aluguel não tributada, face à constatação de que a receita de aluguel referente ao período-base de 1990, somente foi contabilizada em 1991, destacando-se, ainda, que tais receitas decorreram de contrato de locação entre a atuada e a Philip Morris Marketing S/A., que vigorou apenas de abril a dezembro de 1990, não tendo havido renovação do mesmo para o ano de 1991.
- b) Depreciações S/Bens Não Depreciáveis, não alugados em 1991 e não utilizados pela atuada em suas atividades operacionais.
- c) Provisões Indedutíveis, a débito do resultado encerrado em 1991, para fazer frente a dissídio coletivo, não compreendidas entre aquelas expressamente autorizadas e admitidas pela legislação do Imposto Sobre a Renda.
- d) Comissões Sobre Exportações (despesas desnecessárias) porque as exportações foram na sua totalidade efetuadas e faturadas para a Tabacco Export & Import Company Inc. (TEIC) e esta é que vendeu os produtos adquiridos para os diversos clientes no exterior, a qual deveria arcar com as respectivas despesas com comissões que, se efetivamente ocorreram, seriam de sua responsabilidade e não da fiscalizada.
- e) Encargos de Correção Monetária das Quotas de Depreciação Complementar, não adicionada ao lucro real conforme preceitua o art. 4º da Lei nº. 8.200/91.
- f) Despesas de Entressafra e de Assistência Agrícola, registrada como despesas do período, que no entender da fiscalização ocasionou uma redução indevida do lucro tributável do exercício pois, pelo menos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13005.000092/93-93
Acórdão nº : 103-18.937

parte desses dispêndios, na realidade são custos e, como tal, devem integrar o estoque final, na proporção resultante da relação entre os estoques e a produção do período.

g) Glosa de Prejuízo Fiscal Compensado Indevidamente, no período-base encerrado em 1991, apurado no exercício encerrado em 1990, alterado face às exigências fiscais referentes a este período, apuradas pela fiscalização.

Todas as irregularidades acima apontadas e descritas quando da exigência do Imposto Sobre a Renda das Pessoas Jurídicas, foram igualmente arroladas por ocasião da lavratura do auto de infração reflexo referente à Contribuição Social sobre o Lucro inclusive no que se refere ao ajuste da base de cálculo negativa referente ao período-base de 1990, exercício financeiro de 1991.

A exigência foi impugnada, em todos os seus itens tendo sido argüido o que segue:

a) no que se refere às receitas de aluguel registradas em 1991 a simples leitura do contrato de locação comercial, fls. 410 a 418 dos autos, e o conhecimento das normas que regem a locação de bens autoriza a conclusão de que a locação é prorrogada por tempo indeterminado sempre que o locador continuar na posse do imóvel. Isto é que diz o art. 1.195 do Código Civil e art. 56 parágrafo único da Lei nº 8.245 de 18 de outubro de 1991, que atualmente dispõe sobre a locação predial urbana. Sem fundamento portanto a afirmativa da autuante de que a locação teria vigorado apenas até 31 de dezembro de 1990. A impugnante esclareceu, às fls. 366 a 369 dos autos, que contabilizou a receita de aluguéis no período-base de 1991, porque somente em 27 de dezembro do mesmo ano é que pode conhecer o valor exato do crédito a receber, tendo sido quitada nesta mesma data pela Philip Morris a obrigação decorrente dos contratos de locação. Também improcedente a arguição por parte da autuante de que os juros e outros encargos contratuais assumidos pela Philip Morris não poderiam ser contabilizados como aluguel, vez que os valores acessórios devem ter o mesmo tratamento do principal. Ainda que se admitisse, por argumentação, que a receita fora contabilizada em período-base incorreto, necessariamente teria que se concluir que a incorreção não gerou falta de recolhimento de imposto, nem trouxe qualquer prejuízo aos cofres públicos. Além disso a autuante incidiu em



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13005.000092/93-93
Acórdão nº : 103-18.937

erro ao calcular a receita de aluguel em moeda estrangeira e ao alocar ao período-base de 1990 juros que não se encontravam pactuados como devidos caso não houvesse atraso no pagamento.

b) No período-base de 1991 a Impugnante contabilizou quotas de depreciação de bens alugados. Como já ficou esclarecido no item anterior as locações não se encerraram em 1990, mas prorrogou-se por tempo indeterminado a partir de 01 de janeiro de 1991. Estando os bens locados legítima foi a depreciação registrada.

c) As provisões questionadas pela autuante, referente a contencioso trabalhista, sob o argumento de que a legislação do imposto de renda não as considera dedutíveis, deve ser revista vez que os valores provisionados foram efetivamente pagos no decorrer do período-base. A provisão foi efetuada com base na decisão do Tribunal Regional do Trabalho, compensando-se os reajustes espontâneos feitos entre fevereiro a setembro de 1991, como se verifica da tabela anexa. (fls. 609 dos autos). Por ocasião do julgamento do dissídio, em 30 de setembro de 1991, data em que a provisão foi feita, já se conhecia efetivamente o quanto era devidos aos funcionários. Na verdade o nome "provisão para contencioso" confundiu a fiscalização. Referida provisão não compreendia obrigações trabalhistas genéricas, mas verbas já devidas em virtude de decisão do TRT e relativas a 13º salário e férias, entre outras.

d) A controvérsia relativa ao item comissões sobre exportações limita-se a determinar se os serviços dos agentes no exterior foram prestados. Não se questiona a efetiva prestação dos serviços, senão os beneficiários destes. Não há nenhuma dúvida no relatório fiscal sobre o efetivo e correto pagamento das comissões que foram aprovadas pela extinta Carteira de Comercio Exterior ("CACEX"), hoje Secretaria de Comércio Exterior ("SECEX") e pelo Banco Central do Brasil. Por outro lado não resta a menor dúvida de que o fumo foi efetivamente exportado e que foi embarcado diretamente aos clientes finais. Nenhum embarque foi feito diretamente à TEIC. Por último não se discute se o nível de comissões estava dentro dos limites usuais e normais das operações em tela. Em seguida a então impugnante fez alongado relato acerca das práticas de comércio exterior, seu modo de operação e o papel desempenhado pela TEIC nas operações de exportações de fumo. Por fim citou o Acórdão nº 103-09.026, de 10 de abril de 1989, desta Câmara, que reconhecia a dedutibilidade das comissões pagas na exportação, sobretudo quando os respectivos documentos indicarem a operação ou a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13005.000092/93-93
Acórdão nº : 103-18.937

causa que deu origem a tal pagamento e quando o comprovante do pagamento individualizar o beneficiário.

e) A exigência da adição ao Lucro Líquido, para fins de apuração do Lucro Real, da quota de depreciação complementar, no auto de infração datado de 22 de abril de 1993, com base na lei 8.200/91 e Decreto 332 de 04 de outubro de 1991, não poderia prosperar porque, por força da Medida Provisória nº 316, de 15 de abril de 1993, a Lei 8.200/91 estava expressamente revogada. Diante deste fato requereu a então impugnante que fosse considerada nula a exigência e que na hipótese de regularização do procedimento administrativo em questão fosse lhe devolvido o prazo para nova impugnação, sem prejuízo da apresentação de novas razões, bem como, fosse permitido o recolhimento dos valores consignados na nova autuação na forma que lhe faculta o art. 60 da Lei nº 8.218/91.

f) No que se refere às despesas de entressafra registradas no ano de 1991, mesmo que não fosse aceito o procedimento da impugnante nada teria de reclamar o Tesouro porque a apropriação de custo ou despesas num período acaba sendo compensada no período subsequente de forma que o imposto finalmente pago acaba sendo o mesmo. Arrolou a impugnante uma série de pronunciamento deste Conselho acerca da postergação de imposto, onde as conclusões são no sentido da legitimidade apenas da cobrança da correção monetária, sendo descabida a aplicação da multa de ofício. Citou, ainda, o entendimento exarado no Parecer Normativo CST nº 57, de 16 de outubro de 1979, a respeito, no sentido de reconhecer descabida a exigência de imposto com cominação de penalidades, nestes casos.

g) Por fim se insurgiu contra a glosa dos seus prejuízos fiscais visto que decorrentes, exclusivamente das exigências impugnadas, e contra a aplicação da TRD.

A exigência reflexa da Contribuição Social sobre o lucro foi impugnada com base nas mesmas razões da impugnação do auto matriz.

Em seguida foi proferida a decisão de primeira instância cujas conclusões foram as que segue:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13005.000092/93-93
Acórdão nº : 103-18.937

a) O procedimento da autuada foi equivocado. Irrelevante, em relação à contabilização da receita, ter sido o contrato de locação prorrogado ou não. Não foi cumprido o regime de competência. Destarte, ainda que afirme a prorrogação do referido contrato de locação, o certo é que ele existia em 1990 e que dele deveria advir receitas de aluguel durante o período em que vigeu em 1990. Como não foi calculada a receita mensal de aluguel como contratado, a autuada deve sofrer a imposição fiscal. Entendeu, ainda, a decisão assistir razão à autuada quando argüiu que a receita de juros decorreu da inadimplência da locatária devendo, portanto ser excluído do valor do lançamento o montante de Cr\$ 14.089.300,90. Tal valor no entanto deve ser adicionado no exercício seguinte, porque subtraída pela autuante em 1991 todo o valor registrado como receita de aluguel naquele ano. (fls. 503 dos autos).

b) Em relação à glosa de despesa de depreciação do discutido imóvel é de se registrar que a interessada não comprovou que o mesmo continuou locado depois de dezembro de 1990 à Philip Morris. Além disso foi a própria autuada que trouxe aos autos a alegação de que o registro de alugueis efetivado em 1991 se referia ao período de locação de nove meses referente ao ano de 1990.

c) Somente são dedutíveis as provisões previstas na legislação do imposto de renda. Não cabe a dedutibilidade da provisão no período-base de 1990, porque a decisão judicial que respaldaria a dedutibilidade de tais indenizações (fls. 540 dos autos) é de julho de 1991.

d) Em relação às comissões sobre exportações a interessada nada trouxe que pudesse alterar o lançamento. A alegada relação entre ela e a TECI, beneficiária apenas formalmente, segundo a autuada, da prestação de serviços que gerou o pagamento das comissões não tem o condão de invalidar a glosa fiscal efetivada na despesa com comissões. O fato da CACEX ter autorizado a exportação e o pagamento da respectiva comissão em nada invalida a glosa, já que a autorização dada por aquele órgão diz respeito à cobertura cambial necessária ao negócio feito em moeda estrangeira. Nada a ver com as regras de dedutibilidade de despesas para os efeitos de apuração do imposto de renda das pessoas jurídicas.

e) A tributação incidente sobre os encargos da depreciação complementar, prevista na lei nº 8.200/91, está correta porque a Lei estava em vigor à data da ocorrência do fato gerador. O Código Tributário em seu art. 144 observa que o lançamento reporta-se à data da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13005.000092/93-93
Acórdão nº : 103-18.937

ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

f) Com relação aos gastos com assistência agrícola e entressafra a decisão concluiu que a autuação estava equivocada e alterou o lançamento para postergação exigindo o equivalente ao juros de mora e correção monetária, incidente sobre o imposto postergado. A autuação foi tida como alterada e refeitos os cálculos tanto para efeito de incidência do Imposto Sobre a Renda, quanto para efeito da exigência relativa a Contribuição Social sobre o lucro.

g) A decisão não apreciou as arguições de inconstitucionalidade da TRD por se tratar de matéria estranha ao conhecimento administrativo.

A autoridade julgadora *a quo* recorreu de ofício quanto às matérias que decidiu favoravelmente ao sujeito passivo.

Intimada da decisão a autuada interpôs recurso para o Primeiro Conselho de Contribuintes alegando basicamente o que segue:

a) que houve erro na soma feita pela autoridade julgadora de primeira instância ao calcular a base tributável no exercício de 1992;

b) ainda preliminarmente ressaltou que a autuação não reduziu a Contribuição Social sobre o Lucro ao recompor os resultados da Recorrente;

c) os aluguéis não foram registrados em 1990 porque a recorrente não poderia prever quando receberia da Philip Morris os valores contratados. Não havia portanto disponibilidade jurídica ou econômica de renda suficiente para dar nascimento ao fato gerador do Imposto. Pelos mesmos motivos não depreciou em 1990 os bens dados em locação. Insistiu ainda a recorrente que mesmo tendo havido inexatidão quanto ao período-base competente há de se concluir que esta não gerou falta de recolhimento de imposto, nem trouxe qualquer prejuízo para o fisco, vez que em 1990 a recorrente apurou prejuízo fiscal;

d) insistiu a recorrente que os bens continuaram alugados à Philip Morris e anexou ao recurso declaração daquela empresa como prova de que a mesma permaneceu na posse do imóvel e instalações da autuada



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13005.000092/93-93
Acórdão nº : 103-18.937

no período de janeiro a dezembro de 1991. De qualquer sorte, ainda alegou que no mínimo a exigência deveria ser compensada com a depreciação de 1990, que comprovadamente não foi contabilizada pela Recorrente;

e) alegou a recorrente que as conclusões da decisão mereciam reparo; esta não deduziu nenhum valor em 1990. Os documentos juntados pela fiscalização também provam este fato, portanto a autuação é descabida;

i) no que se refere às comissões incidente sobre exportações a recorrente reproduziu os argumentos de sua peça impugnatória insistindo que as comissões efetivamente pagas são de fato necessárias à sua atividade;

g) no mais, a recorrente insistiu nas mesmas razões já arroladas quando de sua peça impugnatória, esclarecendo que, se por um lado, no que se refere às despesas de entressafra, passou a ter harmonia com a lei e interpretação de órgãos administrativos a respeito, por outro lado, no caso concreto, tendo havido imposto de renda a pagar nos exercícios financeiros arrolados não se poderia exigir sequer a correção monetárias e os juros de mora como exigido pela decisão recorrida.

Às fls. 633 dos autos a Delegacia da Receita Federal em Santa Cruz do Sul, reconhecendo que houve lapso no demonstrativo de apuração do lucro real, refez os cálculos retificando o equívoco como apontado pelo recurso interposto pela autuada.

Quando o processo já se encontrava distribuído para esta Câmara a recorrente requereu a juntada de documentos e razões adicionais aos recursos voluntários referentes às exigências do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro, já protocolizados em 09 de junho de 1994, requerendo fosse os documentos anexados parte integrante e indissociável dos demais elementos de defesa constantes do processo.

É o relatório



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13005.000092/93-93
Acórdão nº : 103-18.937

VOTO

Conselheiro CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, Relator:

O recurso é tempestivo. Satisfeitos todos os pressupostos necessários para o desenvolvimento válido e regular do processo, dele conheço.

Imposto de renda Pessoa Jurídica.

Tendo constatado o autuante o registro de aluguéis no período-base de 1991 quando, em princípio, tais aluguéis se referiam ao período-base de 1990, visto informações prestadas pela própria atuada, decidiu mesmo reconhecendo que no período base de 1990 a atuada apurara prejuízo, pela imputação da exigência para efeito de retificar o prejuízo apurado naquele período-base. Os valores considerados na autuação decorreu do pagamento em atraso de aluguéis devidos pela Phillip Morris, indexados à taxa de variação cambial acrescidos de juros. O fato é que os valores oferecidos à tributação no período-base de 1991, decorrentes de negociação entre as partes, agregavam parcelas correspondentes a atualização monetária e juros.

O autuante não decidiu pela exigência dos acréscimos decorrentes da postergação da receita porque no período de 1990 não foi apurado nenhum imposto devido. Na hipótese de postergação de receita, sem pagamento de imposto, que autoriza a exigência de correção monetária acrescida de juros de mora, incidente sobre o imposto postergado, a contabilização da receita postergada se dá como ajuste de exercícios anteriores. Neste caso debita-se o Ativo e credita-se o Patrimônio Líquido pelo valor originário das receitas postergadas. Posteriormente, registra-se a atualização do Ativo e corrige-se monetariamente, a débito da Conta Transitória de Correção Monetária, a parcela registrada no Patrimônio Líquido referente ao ajuste de exercícios anteriores.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13005.000092/93-93
Acórdão nº : 103-18.937

Como este procedimento em nada altera o resultado do período-base subsequente é que as orientações da Secretaria da Receita Federal sempre foram expedidas no sentido de adicionar ao lucro líquido para efeito de apuração do lucro real o valor da receita postergada de período-base anterior. Esta adição seria assinalada na Declaração de Rendimentos de 1992, no quadro 14, item 14/11, aprovada pela Secretaria da Receita Federal.

É evidente que a adição indicada naquele item se justificava porque o correto procedimento contábil nestes casos é o de ajustes de exercícios anteriores, pelo valor do principal, posteriormente atualizado tanto no Ativo, quanto no Patrimônio Líquido. De se notar que o próprio manual de orientação expedido pela Secretaria da Receita Federal, "MAJUR/92", em sua página 28, expressamente determina que a adição se fará pelo valor do lucro postergado em decorrência da inexatidão quando ao período-base de escrituração de receitas ou rendimentos.

A expressão "lucro" não está contida na orientação por equívoco. O cálculo do imposto postergado somente se dará se da inexatidão de registro da receita decorrer postergação do imposto. Caso contrário, o ajuste se daria com o registro na parte "B" do LALUR da receita registrada na contabilidade como ajuste de exercícios anteriores pelo seu valor originário, para efeito de redução do prejuízo a compensar.

De uma forma ou de outra o pressuposto desses procedimentos é o de que o registro contábil se faça como ajuste de exercícios anteriores sem trânsito pelo resultado do exercício subsequente da receita que deixou de ser registrada em períodos-bases anteriores. Caso o procedimento contábil adotado pelo contribuinte seja o de transitar pelo resultado com a receita pertencente a período-base anterior duas hipóteses devem ser consideradas. A primeira: o contribuinte transitou pelo resultado do período-base subsequente com a receita registrada pelo seu valor originário. A segunda: o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13005.000092/93-93
Acórdão nº : 103-18.937

trânsito pelo resultado do período-base subsequente se deu com base no valor atualizado da receita pertencente a períodos-base anteriores. Como em ambas as hipóteses a receita pertencia a períodos-bases anteriores, que se corretamente registrada como ajuste de exercícios anteriores legitimaria a correção monetária da parcela do Patrimônio Líquido constituído com este ajuste, têm-se que se na primeira hipótese de registro, pelo valor originário, o contribuinte suporta a tributação deste valor e de sua correção decorrente da não correção a débito da parcela que deveria ter composto seu Patrimônio Líquido em períodos-bases anteriores; na segunda hipótese de registro, pelo valor corrigido, o contribuinte suporta duplamente os efeitos da correção monetária, porque oferece à tributação como receita a correção monetária do valor originário da receita e também perde a correção devedora do Patrimônio Líquido porque não procedeu o ajuste de exercícios anteriores que legitimaria a correção devedora da parcela do Patrimônio Líquido constituída pelo ajuste.

De qualquer sorte em ambas as situações, no caso de lucro postergado, o registro pelo resultado da receita de exercícios anteriores não autorizam a cobrança de correção monetária ou porque já oferecida à tributação, no caso do registro pelo valor originário, ou porque duplamente oferecida no caso de registro da receita ter se efetivado pelo seu valor corrigido. A adição prevista no MAJUR para efeito de apuração do lucro real, pressupõe, necessariamente, que o procedimento contábil tenha sido de ajuste de exercícios anteriores.

Como no caso sob exame a postergação da receita foi detectada na superveniência de lançamento de ofício o autuante alterou o prejuízo fiscal da autuada e em seguida excluiu das receitas do período-base subsequente o mesmo valor (fls. 503 dos autos). Pretendeu com este procedimento ajustar a parte "B" do LALUR sem atentar para o fato que este ajuste somente se justifica da forma como praticado caso o contribuinte houvesse registrado suas receitas de aluguéis como ajuste de exercícios



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13005.000092/93-93
Acórdão nº : 103-18.937

anteriores em sua contabilidade, pelo valor originário, caso em que também o ajuste do prejuízo acumulado referente a 1990 deveria ser efetivado com base no valor originário da receita que deixou de ser apropriada no período competente. Ocorre que a recorrente não somente transitou no período-base subsequente com a receita de aluguéis como o fez com base no seu valor atualizado, não procedendo neste caso nenhum ajuste na parte "B" do LALUR. Mesmo que a recorrente houvesse apurado lucro em 1990, também não caberia nenhum ajuste do lucro líquido para efeito de apuração do lucro real. Neste caso, somente seria devido os juros de mora porque a receita postergada teria sido oferecida à tributação atualizada monetariamente.

A própria Secretaria da Receita Federal orientava no MAJUR/92 que para cálculo do imposto postergado sua base de cálculo deveria ser convertida para BTN pelo valor desta no dia do encerramento do período-base da postergação. Esta orientação pressupõe necessariamente que o valor da receita tenha sido adicionada ao lucro líquido do período-base subsequente, para efeito de apuração do lucro real, pelo seu valor originário, e que a referida adição tenha decorrido de ajuste de exercícios anteriores na contabilidade, razão pela qual se determinava a atualização da base de cálculo.

Entendo, portanto, que assiste razão à recorrente quando afirma que do seu procedimento não resultou nenhum prejuízo para o fisco. Como a decisão recorrida já houvera excluído da retificação do prejuízo de 1990 a parcela de Cr\$ 14. 089.300,90, nego provimento ao recurso de ofício, no que se refere a esta parcela, e dou provimento ao recurso voluntário, no que se refere à parcela remanescente.

No que se refere às depreciações do imóvel no período-base de 1991 afirma a decisão recorrida que a autuada não logrou provar que o referido imóvel permaneceu alugado à Philip Morris em 1991, até porque a receita de aluguel se referia aos nove meses de contrato entre esta e a recorrente no ano de 1990. Não comentou a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13005.000092/93-93
Acórdão nº : 103-18.937

decisão recorrida a arguição da atuada de que em 1990 não registrou a depreciação do imóvel porque pendente o acordo de pagamento do aluguel, fato que deveria ser considerado para efeito de compensação da depreciação que deixou de ser registrada. Apesar de não comentada pela decisão recorrida a questão foi alvo de apreciação na informação fiscal que concluiu que a depreciação é um direito do contribuinte a ser exercido pelo seu registro no período-base competente. Portanto, descabida a alegação, uma vez que não registrada em 1990 quando os bens estavam efetivamente alugados.

Em seu recurso a atuada junta declaração da Philip Morris informando que ocupou na qualidade de locatária os imóveis e instalações que eram de propriedade da atuada durante o período de janeiro a dezembro de 1991, além do período anterior nos termos do contrato de locação comercial.

Esta declaração não foi objeto de apreciação por parte da autoridade recorrida, mas a alegação de que a Philip Morris utilizou o imóvel durante o ano de 1991 sempre foi feita pela recorrente. Por outro lado, o atuante afirmou categoricamente que a depreciação dos imóveis estava sendo glosada porque os mesmo não estavam alugados e nem ao mesmo utilizados pela atuada em suas atividades operacionais.

A certeza de que os imóveis não estavam alugados decorreu inicialmente, do fato de que o contrato de locação fora celebrado pelo período de nove meses compreendido entre abril a dezembro de 1990. Arguiu a atuada, quando se defendeu o item precedente, que por força da legislação civil que arrolou, findo o prazo estipulado no contrato e permanecendo o locatário no imóvel por mais de trinta dias sem oposição do locador, presumir-se-á prorrogada a locação nas condições ajustadas, mas sem prazo determinado. A decisão recorrida arguiu, comentando o item precedente, que era irrelevante em relação à receita de alugueis ter sido o contrato de locação prorrogado ou não. Arguiu, ainda, que a atuada não comprovou que o mesmo continuou locado



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13005.000092/93-93
Acórdão nº : 103-18.937

depois de dezembro de 1990, não porque fosse exigida a apresentação de novo contrato ou adendo ao original, já que, como a própria interessada argumenta, a permanência do locatário no imóvel, sem oposição do locador, faz presumir prorrogada a locação, mas em virtude de não ter logrado comprovar a permanência do locatário no imóvel.

Estou convencido que a afirmativa de que os imóveis não haviam sido alugados em 1990, decorreu precisamente da análise dos contratos de locação. Por outro lado, nenhum elemento de prova material sustenta a alegação do autuante de que os imóveis não foram utilizados pela autuada em suas atividades operacionais. Se por um lado é fato que, até a decisão de primeira instância, não ficou comprovada a permanência da locatária no imóvel, por outro lado também não ficou comprovado que o mesmo estava desocupado. Se não serviu para as atividades da autuada e não esteve locado é porque estava desocupado. De qualquer sorte, o único documento anexo aos autos que tenta resolver a questão sem que as afirmativas decorram de conclusões extraídas da análise do contrato de locação e da legislação que rege a matéria, somente foi anexado aos autos após o oferecimento do recurso perante este Conselho, onde a Philip Morris informa ter permanecido no imóvel na qualidade de locatária durante o ano de 1991.

A arguição da recorrente se esvazia porque não logrou comprovar que parte dos aluguéis se referiam ao período de 1991, quando o imóvel estaria à disposição da Philip Morris, segundo sua declaração. Este aspecto resolve a questão. Como a recorrente tratou toda a receita de aluguéis como referentes ao período de 1990, não poderá deixar de acatar a conclusão de que mesmo que o imóvel tenha permanecido na posse da Philip Morris, durante o ano de 1991 a permanência no imóvel se deu a título gratuito. Neste caso, a despesa com depreciação igualmente não seria dedutível porque não serviu para obtenção de receita.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13005.000092/93-93
Acórdão nº : 103-18.937

Anexou a recorrente ao processo perícia efetuada por perito judicial por ela contratado que respondeu afirmativamente a pergunta onde se solicitou fosse informado se os bens cujas depreciações foram glosadas foram vendidos e baixados no curso do período-base.

Como prova do alegado a perícia contratada faz referência, às fls. 299 e seguinte dos autos, como prova da baixa, sem anexar nenhum documento relativo à alienação do imóvel em questão. Além disso a afirmativa conflita com o documento da Philip Morris que informa ter permanecido no imóvel na qualidade de locatária da autuada durante todo o período de 1991. Resulta patente que as provas anexadas não foram suficientes para alterar o entendimento deste relator a respeito, até porque, temerária a aceitação da baixa contábil, confirmada pelo perito contratado, se desacompanhada dos instrumentos de alienação que deveria ter suportado aqueles registros.

A vista do exposto voto no sentido de manter a autuação como concebida, vez que o imóvel não serviu à recorrente no ano de 1991, não foi contraditada esta arguição com a comprovação de que houvera servido para obtenção de outras receita operacionais, nem comprovada através de documentação adequada a legitimidade da baixa dos bens objeto da autuação. Aceito os documento acostados aos autos e nego provimento ao recuso voluntário, a respeito.

No que se refere às provisões para obrigações trabalhistas, no "Relatório de Auditoria Fiscal", fls. 498/499, o autuante descreveu que a provisão glosada referia-se ao período-base de 1991, porém, às fls. 499, no "Valor Tributável", escreveu "Exercício de 1991 (Período-Base de 1990)". Já no auto de infração, fls. 505/506 e 510, a importância discutida foi inclusa no montante tributável no período-base de 1991, exercício financeiro de 1992, imprecisão que, acredito, induziu a autoridade julgadora de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13005.000092/93-93
Acórdão nº : 103-18.937

primeira instância em erro, ao fundamentar a manutenção da exigência, fls. 623, sob o argumento de a despesa ter sido apropriada, indevidamente, no período-base de 1990, ao passo em que o deveria ser no de 1991, "exercício social em que se efetiva o ato indenizatório.", segundo descrito no item 35 da decisão *a quo*.

Estou convencido, apesar de não anexado aos autos os registros contábeis referentes a setembro de 1991, que as referidas provisões não foram constituídas no período-base de 1990. Com efeito às fls. 365 dos autos foi intimada a recorrente a informar os fatores que a levaram a constituir provisão para contencioso trabalhista em 1991. Às fls. 498 no "Relatório de Auditoria Fiscal", foi informado pelo próprio autuante que a provisão foi constituída, a débito do resultado do exercício encerrado em 31 de dezembro de 1991. Na declaração de rendimentos, correspondente ao período-base encerrado em 1990, consta como despesa com a constituição de provisões apenas o valor de Cr\$ 35.555.734,00 enquanto que o valor questionado no auto de infração corresponde a Cr\$ 202.564.491,39. Estou convencido, com base nos elementos acima, apesar de não ter tido acesso ao registro contábil da provisão porque não anexado ao processo, que a referida provisão de fato foi constituída em 1991 o que invalida todas as razões da exigência, ademais, por entender dedutíveis no período-base de 1991, as despesas com os encargos trabalhistas, ainda que, impropriamente, as contas fossem intituladas de "provisão".

Face ao exposto entendo deva ser excluída da tributação a importância de Cr\$ 202.564.491,39, referente ao período-base encerrado em 1991.

No que se refere às comissões pagas pelo agenciamento das exportações, a matéria tem sido objeto de decisões por parte desta Câmara no sentido de reconhecer a dedutibilidade das comissões quando não restem dúvidas acerca de seu



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13005.000092/93-93
Acórdão nº : 103-18.937

pagamento e da efetiva exportação dos produtos e quando não resulte provado a capacidade da exportadora em promover suas próprias vendas no exterior.

Como as comissões foram pagas e as exportações realizadas, com conseqüente ingresso de receita, não pode o fisco simplesmente arguir que tendo sido os produtos exportados para subsidiária do mesmo grupo econômico que os revendeu para diversos clientes no exterior, as despesas com as comissões seriam da responsabilidade da subsidiária e não da fiscalizada.

Como o fisco não comprova que as operações foram diretamente contratadas e que a autuada possuía estrutura administrativa para operar diretamente no exterior, a forma como as comissões são pagas pertencem à economia doméstica dos negócios internacionais da recorrente, restando para efeito da dedutibilidade da despesa a certeza de que sem intermediação comercial de terceiros os negócios não seriam celebrados e as receitas de venda não ocorreriam. Pouco importa quem seja o beneficiário das comissões. Como não foi questionado nenhum outro aspecto relacionado com o pagamento das comissões, inclusive no que diz respeito ao seu percentual em função do valor das exportações, nem comprovado que os destinatários finais das mercadorias negociaram diretamente com a autuada, entendo que não me resta outra alternativa que acatar as despesas como dedutíveis, caso contrário estaria concluindo que as vendas internacionais se realizariam sem o pagamento de comissões.

Face o exposto, entendo deva ser excluída da tributação as verbas de Cr\$ 51.782.363,95 e Cr\$ 24.571.187,00 referentes ao período-base de 1990, exercício financeiro de 1991 e a verba de Cr\$ 55.713.288,96 referente ao período-base de 1991, exercício financeiro de 1992.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13005.000092/93-93
Acórdão nº : 103-18.937

A matéria relacionada com a aplicação da Lei nº 8.200/91 vem sendo pacificada no âmbito deste Conselho no sentido de reconhecer a legitimidade da apropriação integral, como despesa, dos efeitos da correção monetária complementar referente a diferença de correção IPC/BTNF, caso resulte devedor o seu saldo. Argüiu a então impugnante que por ocasião da lavratura do auto de infração a Lei nº 8.200/91 estava revogada pela Medida Provisória nº 316, de 15 de abril de 1993. Com muita propriedade a autoridade recorrida, contraditando a então impugnante, esclareceu que o lançamento se reporta à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Pois bem, a Lei nº 8.200/91 pretende regular a diferença de correção monetária IPC/BTNF no ano de 1990, portanto, quando ainda vigia a legislação anterior. Com efeito, devesse aplicar, por força do Art. 144 do Código Tributário Nacional, a legislação vigente à época da ocorrência do fato gerador do tributo.

No que se refere à apropriação integral da diferença do IPC/BTNF este Conselho vem consagrando o entendimento de que as demonstrações financeiras relativas ao período-base de 1990 deveriam ser corrigidas utilizando-se o BTN fiscal, atualizado na forma do § 2º, do Art. 5º, da Lei nº 7.777/89, ou seja, pelo IPC. Assim as demonstrações financeiras encerradas em 31 de dezembro de 1990 deveriam ser corrigidas pelo valor da BTNF atualizado com base na variação do IPC.

A correção monetária tem por objetivo expressar, em valores reais, os elementos patrimoniais e a base de cálculo do imposto de renda de cada período-base. Como a correção monetária seria procedida com base na variação diária do valor do BTN fiscal que por força do § 2º, do Art. 5º, da Lei nº 7.777/89 seria atualizado mensalmente pelo IPC a adoção desse critério pelos Contribuintes não poderia ser penalizada.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13005.000092/93-93
Acórdão nº : 103-18.937

Ademais, a correção monetária por expressa determinação legal, deve refletir a desvalorização real da moeda, caso contrário, estaria sendo tributada uma renda fictícia. Isso ocorre quando a empresa possui Patrimônio Líquido maior que o Ativo Permanente e demais contas do Ativo sujeitas à correção. Nestes casos, se a inflação não é reconhecida plenamente, será apurado menor resultado devedor de correção monetária, dedutível para fins de apuração da base imponible, e, por via de consequência, majorado o tributo.

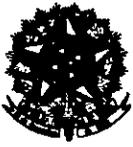
Tal procedimento, além de afrontar a melhor doutrina, afronta a garantia constitucional, contida no art. 150, III, letra "a", que veda a aplicação da legislação que aumente tributo no próprio exercício financeiro em que for publicada.

É certo que modificação de índices, com o objetivo de refletir a efetiva perda de poder aquisitivo da moeda, quando obrigatória a correção monetária das demonstrações financeiras, não deve se subjuguar ao princípio da anterioridade porque, como visto, o comando normativo que prevalece é aquele que determina a correção monetária de forma a expressar, **em valores reais**, os elementos patrimoniais e a base de cálculo do imposto.

Como a alteração sob análise fez desaparecer da apuração da base imponible parte expressiva da inflação real, majorando a tributação, as novas regras teriam, necessariamente, que se conformar ao princípio constitucional da anterioridade.

A respeito a ilustre Conselheira, Sandra Maria Dias Nunes, em voto proferido neste Conselho assim se pronunciou:

"Ao se utilizar índices de correção inferiores aos outros indicativos representativos da perda real do poder aquisitivo da moeda, o procedimento da correção monetária do balanço não só deixa de cumprir um dos seus objetivos, qual seja, possibilitar a atualização da expressão



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13005.000092/93-93
Acórdão nº : 103-18.937

monetária dos bens do ativo sujeitos à correção e das contas do patrimônio líquido, e o reconhecimento do valor da despesa relacionada com o desgaste físico dos bens na atividade fim (depreciação), como também não atende ao seu principal objetivo que é o de identificar e reconhecer, no resultado de cada exercício, o ganho (redução da expressão monetária do valor das obrigações) ou perda (redução da expressão monetária do valor dos ativos monetários) da empresa, face a diminuição do poder de compra da moeda em uma economia inflacionária.”

A questão objeto da presente demanda se refere à possibilidade de se proceder depreciação do bem, inclusive da parcela referente à correção monetária complementar relativa à diferença IPC/BTNF reconhecendo-se integralmente sua dedutibilidade.

Ocorre que a Lei nº 8.200/91 limitou sua dedutibilidade determinando que parcelas de depreciações dos bens, referente à atualização dos seus custos pela aplicação da diferença de correção monetária IPC/BTNF, não seriam dedutíveis no período-base encerrado em 1991.

Diferentemente do resultado da conta transitória de correção monetária, cuja dedutibilidade deveria seguir as regras dos comandos normativos vigentes à data da ocorrência do fato gerador, período-base encerrado em 1990 as depreciações são despesas apropriadas em períodos bases subsequentes. No que se refere à dedutibilidade da atualização monetária das despesas de depreciação, bem como da depreciação acumulada registradas no período encerrado em 1990, a questão já se encontra pacificada porque consagrado o entendimento de que o resultado da diferença da correção monetária do balanço em 1990 deveria obedecer a legislação vigente à data da ocorrência do fato gerador. Como a Lei nº 8.200/91 é de 1991 não poderia regular situações pretéritas, por força do disposto no art. 144 do Código Tributário Nacional.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13005.000092/93-93
Acórdão nº : 103-18.937

Entendo que a limitação imposta pela Lei nº 8.200/91 é questionável, porque altera a apuração da base de cálculos dos tributos incidentes sobre o lucro. O lucro deve ser apurado de forma a refletir o efetivo acréscimo patrimonial no período de apuração.

Este Conselho, entretanto, somente tem negado aplicação da lei quando esta já tenha sido o entendimento consagrado pelo poder judiciário. Quando negada a aplicação de determinada norma jurídica de forma interativa pelo judiciário, este Colegiado tem se antecipado na solução das demandas de forma a proteger o erário público das verbas de sucumbência que suportaria caso as questões tivessem que ser solucionadas no âmbito daquele poder. Somente quando a aplicação de determinado dispositivo legal confronta-se, flagrantemente, com o sistema jurídico no qual está inserido é que este colegiado tem conformado a aplicação da norma ao sistema, como no caso da TRD cobrada como juros no período compreendido entre fevereiro a julho de 1991, porque a Lei nº 8.218/91 somente passou a vigor em agosto do mesmo ano.

Concluo portanto a análise deste item admitindo como legítima a autuação como concebida.

No que se refere às despesas de entressafra, textualmente, foi alterada a autuação pela decisão recorrida, que reconheceu tratar-se de matéria referente a postergação do imposto. Com isto a autoridade julgadora *a quo* promoveu substancial inovação nos fundamentos da exigência, nesta parte, que passou de glosa de custos/despesas de entressafra para "postergação do imposto", aperfeiçoando o feito, o que caracteriza novo lançamento e, como tal, deveria ser efetuado com observância das regras pertinentes, inseridas no Decreto nº 70.235/72 pela Lei nº 8.748, de 09/12/93.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13005.000092/93-93
Acórdão nº : 103-18.937

Como nestes casos a questão somente poderia ser resolvida pela lavratura de auto de infração complementar, nego provimento ao recuso "ex officio" e dou provimento ao recurso voluntário, para excluir da exigência a alteração do lançamento efetivada pela autoridade recorrida.

Contribuição Social.

A exigência da Contribuição Social sobre o Lucro tem por suporte fático as mesmas irregularidades apontadas em relação ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, tratando-se de mera decorrência.

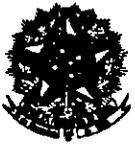
Assim, o decidido em relação ao IRPJ, em princípio, aplica-se à exigência da Contribuição Social, face à íntima relação existente entre causa e efeito.

No particular, a decisão recorrida deve ser revista, também, para se excluir o valor da Contribuição Social da sua própria base de cálculo, conformando-se a sua exigência aos termos definidos na Instrução Normativa - SRF nº. 198/88 e no ADN nº. 01, de 13.01.89.

Portanto, em relação à Contribuição Social, nego provimento ao recurso *ex officio* e dou provimento parcial ao recurso voluntário, para ajustar a exigência ao decidido em relação ao IRPJ, bem como excluir o valor da contribuição da sua própria base de cálculo.

Taxa Referencial Diária - TRD.

A recorrente insistiu na exclusão da TRD sob a alegação de que nos demonstrativos de apuração, anexos ao auto de infração, foi aplicado sobre o débito



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13005.000092/93-93
Acórdão nº : 103-18.937

acréscimo correspondente à variação da TRD, no período de fevereiro a dezembro de 1991.

A reclamação é improcedente, pois dos demonstrativos de apuração anexos ao auto de infração não consta nenhum acréscimo calculado com base na TRD.

Como o auto de infração foi lavrado em 22 de abril de 1993 (posterior à edição da Lei nº. 8.218/91), a TRD somente poderia ter sido exigida como juros moratórios, com fulcro nas disposições dos artigos 3º., I; e 30, da Lei nº. 8.218/91, capitulação legal que foi mencionada no enquadramento legal do auto de infração, "juros de mora", fls. 509 dos autos, mas apenas mencionada, pois que, no presente caso, não foram exigidos juros moratórios calculados com base na variação da Taxa Referencial Diária.

A exigência de juros moratórios, com base na TRD, vigorou apenas no ano de 1991, até 31/12/91.

No caso dos auto não houve crédito tributário exigido no exercício financeiro de 1991, visto que a matéria tributável apurada foi integralmente absorvida pelo prejuízo fiscal apurado pela própria recorrente na sua declaração de rendimentos do exercício e ainda restou prejuízo fiscal a ser compensado no exercício seguinte, tendo o procedimento fiscal se limitado a glosar parcela do referido prejuízo fiscal em função das irregularidades detectadas.

Portanto, não houve lançamento de crédito tributário relativo ao exercício financeiro de 1991 e nada foi exigido a título de juros moratórios, muito menos com base na TRD.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13005.000092/93-93
Acórdão nº : 103-18.937

O crédito tributário lançado, remanescente em grau de recurso, é referente ao exercício financeiro de 1992, quando já não mais vigorava os juros moratórios calculados com base na TRD, os quais foram calculados ao percentual de 1% (um por cento) ao mês, conforme demonstrativos de fls. 511 (IRPJ) e 575 (Contribuição Social).

Multa de lançamento *ex officio*.

Segundo demonstrativos do cálculo dos acréscimos legais, fls. 511 e 575, foi cominada a multa de lançamento de ofício de 100% (cem por cento), com fulcro no artigo 4º. da Lei nº. 8.218/91.

A lei nº. 9.430, de 27/12/96, em seu artigo 44, inciso I, fixou a multa de lançamento de ofício em 75% (setenta e cinco por cento).

Tendo em vista as disposições do artigo 106 do Código Tributário Nacional, no sentido de que a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, em se tratando de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática, a multa de lançamento *ex officio* deve ser reduzida para 75% (setenta e cinco por cento).

Prejuízos fiscais compensáveis.

Os prejuízos fiscais deveram ser recompostos e ajustados para efeitos de compensação, em função do decidido neste voto, a cargo da autoridade administrativa encarregada da execução deste acórdão .



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13005.000092/93-93
Acórdão nº : 103-18.937

Por estas razões, voto no sentido de negar provimento ao recurso *ex officio* e dar provimento parcial ao recurso voluntário, para: 1) IRPJ - excluir da tributação as importâncias de Cr\$ 314.437.550,95 (Cr\$ 238.084.000,00 + Cr\$ 51.782.363,95 + Cr\$ 24.571.187,00) e de Cr\$ 258.277.780,35 (Cr\$ 202.564.491,39 + Cr\$ 55.713.288,96), nos exercícios financeiros de 1991 e de 1992, respectivamente, bem como excluir a exigência a título de postergação do imposto, correspondente ao item custos/despesas de entressafra; 2) Contribuição Social - ajustar a exigência em função do decidido em relação ao IRPJ e excluir o valor da contribuição da sua própria base de cálculo; 3) Multa de lançamento *ex officio* - reduzir de 100% (cem por cento) para 75% (setenta e cinco por cento).

Sala das Sessões - DF, em 14 de outubro de 1997


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER